



**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
DEPARTAMENTO DE FINANÇAS E CONTABILIDADE
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

JOSÉ DANILO DA SILVA LIMA

**QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL: CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS
COMO CRITÉRIO DE QUALIDADE DO LUCRO DE EMPRESAS OPTANTES PELO
SIMPLES NACIONAL**

**JOÃO PESSOA
2019**

JOSÉ DANILO DA SILVA LIMA

**QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL: CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS
COMO CRITÉRIO DE QUALIDADE DO LUCRO DE EMPRESAS OPTANTES PELO
SIMPLES NACIONAL**

Monografia apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, do Centro de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante.

JOÃO PESSOA
2019

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)

S586q Silva Lima, José Danilo da .

Qualidade da informação contábil: características qualitativas como critério de qualidade do lucro de empresas optantes pelo simples nacional / José Danilo da Silva Lima. – João Pessoa, 2019.
42f.: il.

Orientador(a): Profº Dr. Paulo Roberto Nobrega Cavalcante.
Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis) – UFPB/CCSA.

1. Informação Contábil. 2. Micros e Pequenas Empresas. 3. Qualidade do Lucro. 4. Simples Nacional. I. Título.

UFPB/CCSA/BS

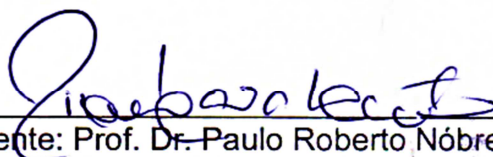
CDU:657(043.2)

JOSÉ DANILO DA SILVA LIMA

**QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL: CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS
COMO CRITÉRIO DE QUALIDADE DO LUCRO DE EMPRESAS OPTANTES PELO
SIMPLES NACIONAL**

Esta monografia foi julgada adequada para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, e aprovada em sua forma final pela Banca Examinadora designada pela Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

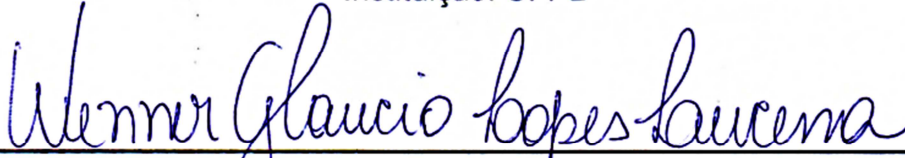
BANCA EXAMINADORA



Presidente: Prof. Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante (Orientador)
Instituição: UFPB



Membro: Prof. Dr. Orleans Silva Martins (Membro)
Instituição: UFPB



Membro: Prof. Dr. Wenner Gláucio Lopes Lucena (Membro)
Instituição: UFPB

João Pessoa, 23 de abril de 2019

À minha mãe Suêrda Márcia da S. Lima e ao meu pai Luiz Carlos da S. Lima, aos quais amo muito, pelo exemplo de vida, por terem me dado a oportunidade de estudar e chegar a esta etapa na minha vida. Ao meu irmão e à minha esposa por tudo que me ajudaram até hoje.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus pelas oportunidades que me foram dadas na vida e por mais uma etapa concluída em minha caminhada acadêmica.

Ao meu orientador Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante, por ter me aceitado como orientando, um agradecimento muito especial pelas ideias e sugestões, como também pela paciência e dedicação que demonstrou em todo o processo.

Aos meus pais, Suêrda Márcia e Luiz Carlos, que me criaram e educaram, sem os quais não estaria aqui. Ao meu irmão George Luiz, meus agradecimentos por torcer, acreditar e depositar em mim a confiança para todas as horas.

À minha linda esposa, companheira de todas as horas, Janaína Maria, pelo carinho, compreensão, amor e solidariedade. Por me incentivar e sempre me apoiar em todas as minhas decisões. Ao nosso filho, Heitor Onias, que é a maior benção que recebi em vida.

A toda a minha família e em especial, a minha avó, Gilza Onias, que me acolheu em sua casa e tanto me ajudou na caminhada da vida e na vitória desta minha formação.

Aos amigos Danyel Targino, Ítalo Chaves, Renan Lima e Tialisson Lima, amigos que adquiri na universidade e levarei para a vida, pela amizade, o apoio, empenho, companheirismo, e por partilhar comigo os seus conhecimentos.

Aos amigos Jacques Douglas, Jean Paulino, Ricardo Hugo, Klévio Duarte, amigos de longas datas, que também de alguma forma contribuíram para o crescimento como cidadão e como pessoa, ajudando a me tornar a pessoa que eu sou.

Não poderia deixar de agradecer a UFPB, aos professores do curso que exigiram de mim a dedicação aos estudos e que me fizeram compreender o real valor do conhecimento não só para a realização profissional como para a vida.

A todos que de alguma forma passaram pela minha vida e contribuíram para a construção deste TCC e de quem sou hoje. Deixo aqui o meu muito obrigado!

RESUMO

A contabilidade tem como objetivo fornecer informações e estas são úteis para auxiliar nas decisões econômicas e financeiras, como também atender às necessidades de usuários que têm interesse naquela determinada entidade. Nessa conjuntura, torna-se útil para sustentar o processo de gestão das organizações econômicas, a informação, e será bem mais útil quanto maior apresentar qualidade. Tal constatação permite compreender a importância de se buscar ferramentas voltadas para auferir a qualidade do lucro informado pelas demonstrações contábeis. No tocante às micros e pequenas empresas optantes pelo sistema Simples Nacional, é facultativo apresentar demonstrações contábeis formais para fins de fiscalização dos órgãos, o que pode induzir a uma certa perda de interesse em relação à contabilidade e ao equívoco de pensar que podem dispensar para todos os fins. Este trabalho teve por objetivo mensurar a qualidade do lucro apurado por micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, através da aplicação de um checklist em 08 empresas, no período de 2015 a 2017, tomando como parâmetro as características qualitativas da informação contábil, baseado no questionário Índice de Qualidade da Informação Contábil de Gabriel (2011). O estudo caracteriza-se como uma pesquisa descritiva, com abordagem quanti-quali. A pesquisa teve como fator limitador a dificuldade de acesso as demonstrações contábeis dessas empresas, tendo em vista que não são obrigadas a tornarem essas informações públicas. O principal resultado encontrado foi que as empresas analisadas apresentaram um bom índice de qualidade em observância da característica qualitativa fundamental onde a qualidade da informação contábil é representada por ela e que a qualidade do lucro será maior quanto mais presente estiverem as características qualitativas da informação contábil.

Palavras-chave: Informação Contábil. Micros e Pequenas Empresas. Qualidade do Lucro. Simples Nacional.

ABSTRACT

The purpose of accounting is to provide information and it is useful to assist in economic and financial decisions, as well as to meet the needs of users who have an interest in that particular entity. At this juncture, it becomes useful to sustain the process of management of economic organizations, information, and will be much more useful the greater to present quality. This observation allows us to understand the importance of looking for tools aimed at obtaining the quality of the profit informed by the financial statements. Regarding micro and small enterprises opting for the National Simple System, it is optional to present formal accounting statements for the purpose of oversight of the organs, which may lead to a certain loss of interest in accounting and the misconception that they can be dispensed for all the ends. The objective of this study was to measure the quality of the profit obtained by micro and small companies opting for the National Simple, through the application of a checklist in 08 companies, in the period from 2015 to 2017, taking as a parameter the qualitative characteristics of the accounting information, based on the questionnaire Information Quality Index of Gabriel (2011). The study is characterized as a descriptive research, with quanti-quali approach. The research had as a limiting factor the difficulty of accessing the accounting statements of these companies, since they are not obliged to make this information public. The main result was that the companies analyzed presented a good quality index in compliance with the fundamental qualitative characteristic where the quality of the accounting information is represented by it and that the quality of the profit will be more the more present the qualitative characteristics of the accounting information.

Keywords: Accounting Information. Micros and Small Enterprises. National Simple. Quality of Profit.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – IQIC Lucro Contábil - 2015 à 2017	37
Gráfico 2 – IQIC Confiabilidade e Relevância – 2015 à 2017	38

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Estatística divulgação Balanço Patrimonial	30
Tabela 2 – Estatística divulgação DRE	31
Tabela 3 – Estatística divulgação DRA	32
Tabela 4 – Estatística divulgação do Fluxo de Caixa	33
Tabela 5 – Estatística divulgação da DMPL	33
Tabela 6 – Estatística da publicação prazo legal	34
Tabela 7 – Estatística das demonstrações auditadas	35
Tabela 8 – Estatística de que a firma é <i>big four</i>	35
Tabela 9 – Estatística das demonstrações que são acompanhadas por notas explicativas.....	36
Tabela 10 – Estatística das demonstrações acompanhadas do exercício anterior...	36
Tabela 11 – Estatística momento exato da divulgação das demonstrações	36

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Checklist para mensuração da qualidade do lucro.....	29
---	----

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CPC	Comitê de Pronunciamentos Contábeis
EPP	Empresa de Pequeno Porte
IQIC	Índice de Qualidade da Informação Contábil
ITG	Interpretação Técnica Geral
ME	Micro Empresa
MPE's	Micros e Pequenas Empresas
NBC	Normas Brasileiras de Contabilidade
PIB	Produto Interno Bruto
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	12
1.1	OBJETIVOS	15
1.1.1	Objetivo Geral.....	15
1.1.2	Objetivos Específicos	16
1.2	JUSTIFICATIVA.....	16
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	18
2.1	MICROS E PEQUENAS EMPRESAS – SIMPLES NACIONAL	18
2.2	INFORMAÇÃO CONTÁBIL	19
2.3	QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL.....	20
2.4	CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS	22
2.4.1	Características Qualitativas Fundamentais	23
2.4.1.1	<i>Relevância</i>	23
2.4.1.2	<i>Representação Fidedigna</i>	24
2.4.2	Características Qualitativas de Melhoria	25
2.4.2.1	<i>Comparabilidade</i>	25
2.4.2.2	<i>Verificabilidade</i>	25
2.4.2.3	<i>Tempestividade</i>	26
2.4.2.4	<i>Compreensibilidade</i>	26
3	METODOLOGIA.....	27
3.1	TIPOLOGIA DE PESQUISA	27
3.2	PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	28
4	ANÁLISE DOS RESULTADOS.....	30
4.1	RESULTADOS DAS PERGUNTAS PROPOSTAS.....	30
5	CONCLUSÃO.....	39

1 INTRODUÇÃO

As empresas apresentam, entre outras características, uma ligação, direta ou indireta, com uma quantidade grande de agentes do mercado (externos), agentes tais cujo processo decisório envolve a tomada de decisões em relação àquelas organizações. De tal constatação resulta que aqueles agentes necessitam de informações a respeito das organizações, para sustentar o seu processo decisório.

Para o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), especificamente no pronunciamento Estrutura Conceitual Para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro, o processo decisório tem a ver com:

- (a) decidir quando comprar, manter ou vender instrumentos patrimoniais;
- (b) avaliar a administração da entidade quanto à responsabilidade que lhe tenha sido conferida e quanto à qualidade de seu desempenho e de sua prestação de contas;
- (c) avaliar a capacidade de a entidade pagar seus empregados e proporcionar-lhes outros benefícios;
- (d) avaliar a segurança quanto à recuperação dos recursos financeiros emprestados à entidade;
- (e) determinar políticas tributárias;
- (f) determinar a distribuição de lucros e dividendos;
- (g) elaborar e usar estatísticas da renda nacional; ou
- (h) regulamentar as atividades das entidades. (CPC 00, 2011, p. 3)

Além dos agentes externos, no âmbito interno, os gestores das organizações, os quais cotidianamente tomam decisões também relativas àquelas instituições, do mesmo modo precisam de informações a respeito das atividades mantidas pela organização e que deem suporte ao seu processo decisório.

Cabe notar que as decisões acima comentadas são tomadas, em geral, com base em informações que abordam dois aspectos das organizações: rentabilidade e liquidez, aspectos tais que são, normalmente, mensurados com base em regras de contabilidade, ou seja, o lucro contábil divulgado por meio da Demonstração do Resultado do Exercício.

De acordo com Oliveira *et al.* (2000), o usuário das demonstrações fornecidas pelo sistema de informações contábeis é qualquer pessoa física ou jurídica que tenha interesse na avaliação da situação e do progresso de determinada entidade. Seja tal entidade uma empresa, um ente com fins não-lucrativos, ou mesmo um patrimônio familiar.

Nesses termos, o objetivo primeiro da contabilidade é a geração de informações as quais são reportadas por meio de suas demonstrações, especialmente as informações de natureza econômica e financeira, que são mais utilizadas na gestão de qualquer organização.

No particular das organizações que têm o lucro como fim, no Brasil, as Micros e Pequenas Empresas desempenham um papel relevante no contexto da economia, isto no que diz respeito à geração de empregos e distribuição de renda, sendo que no âmbito dessas organizações, um aspecto que merece cuidados especiais é a tributação.

No Brasil, no tocante às micros e pequenas empresas, 86% fizeram a opção pelo regime Simples Nacional, segundo pesquisa divulgada pelo Sebrae (2017). Em outra pesquisa, também divulgada pelo mesmo canal Juntas em 2015, essas empresas representam aproximadamente mais de 25% no PIB nacional.

No contexto da tributação do lucro das organizações brasileiras, o regime do simples nacional é diferenciado dos demais existentes, lucro presumido e lucro real, pois ele tem suas características próprias como compartilhamento de arrecadação, cobrança e fiscalização, isto amparado pela Lei Complementar nº 123/2006, conhecida como Estatuto da Microempresa.

Para as entidades aderirem a essa opção se faz necessário que se adequem a algumas exigências tais como período para adesão, respeito às limitações de atividades, limite de faturamento anual, entre outras. Por outro lado, de parte da Receita Federal, algumas obrigatoriedades lhe foram dispensadas para fins de fiscalização como, por exemplo, a elaboração do balanço patrimonial e a demonstração do resultado do exercício, porém só e somente só nessa situação específica.

Convém perceber que na ausência de informações como as contidas no balanço patrimonial e na demonstração do resultado do exercício perde-se a capacidade preditiva e gestora da entidade, já que tais informações se constituem em ferramentas, em especial o lucro, que é de suma importância no processo decisório dos usuários da informação.

Para que as informações geradas pela contabilidade, em específico o lucro, cumpram as suas finalidades, ou seja, sirvam de suporte ao processo decisório dos usuários, o seu conteúdo precisa apresentar qualidades e características que evidenciem um confiável lastro dos dados registrados e processados das entidades

que as reportam, pois irão influenciar na gestão da entidade via tomada de decisões, bem como nas opiniões dos usuários externos, principalmente investidores e fornecedores de créditos. Esse fenômeno ocorre independentemente do porte da organização ou do regime tributário em uso, ou seja, tal visão é válida para as empresas que optam pelo sistema de tributação do simples nacional.

Em resumo, aqueles que têm interesses nas organizações precisam de informações contábeis e estas precisam carregar algumas características qualitativas. Nesse sentido, Antunes *et al.* (2007, p.6) definem qualidade da informação contábil como sendo “o grau de funcionalidade da contabilidade”.

Os gestores das empresas optantes pelo simples nacional, devido a um mercado cada vez mais competitivo, têm como desafio planejar estratégias mercantis utilizando ferramentas que lhes darão suporte em busca do sucesso. Informações relacionadas com os recursos à disposição dos gestores, às obrigações que a organização carrega, assim como relativas ao resultado do uso de tais recursos, são fundamentais no processo de planejamento e controle financeiro pela capacidade de gerar inúmeras informações, tais como, entradas e saídas de caixa, prazo médio de pagamentos, prazo médio de recebimento, entre outros controles que, por conseguinte, irão subsidiar o gestor a projetar receitas, despesas, custos e investimentos num período de curto e médio prazo no âmbito do qual serão cumpridos os seus compromissos financeiros.

Os analistas das demonstrações contábeis buscam respaldo nas informações econômico-financeiro contidas, notadamente, no Balanço Patrimonial e no lucro reportado no Demonstrativo de Resultados do Exercício para presumir se a empresa continuará operando de forma saudável, com liquidez e rentabilidade satisfatória para as perspectivas futuras baseando em fatos ocorridos no passado. Conforme for reportada, essa informação poderá ter menor ou maior valor preditivo, que é a capacidade de realizar projeções para um futuro próximo, isto é, longo prazo.

Tais demonstrações contábeis citadas no parágrafo anterior são lastreadas no regime de competência e dizem respeito ao reconhecimento de receitas quando da prestação de um determinado serviço ou transação comercial. Enquanto as despesas, necessariamente, deverão ter relação com as receitas, no mesmo período em que elas foram incorridas, confrontando-as e chegando ao resultado econômico denominado lucro, que apesar de subjetivo é mais relevante como

medida de performance. Segundo Lopes e Martins (2005), se o regime de competência fornece números mais próximos dos fluxos futuros do que o próprio fluxo de caixa pode-se concluir que a relevância da informação contábil reside no regime de competência.

Na opinião do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC (2013), a qualidade da informação é representada por algumas características, mais especificamente pelas características da Relevância e da Representação fidedigna. Dessa maneira, pode-se compreender que a Relevância é a informação que desequilibra no processo decisório do usuário, já a Representação Fidedigna nos reporta que a informação representa de forma adequada o que se quer representar, geralmente, quando ela for integral, livre de erros e imparcial.

Na forma em que a qualidade se estabelece em fator crítico na essência de a informação produzida pela contabilidade ter utilidade, serventia, assim cria-se métricas para aferir a qualidade do lucro e uma delas está em definir Critérios Para Mensurar as Características Qualitativas, sendo elas as fundamentais e de melhoria. No parágrafo QC3 do CPC 00 R1, como forma de garantir a utilidade da informação contábil, é estabelecido que “as características qualitativas [...] devem ser aplicadas à informação contábil-financeira fornecida pelas demonstrações contábeis”. Para ser útil a informação deve ser relevante, material e possuir representação fidedigna (características fundamentais). Em complemento, a informação útil pode possuir atributos de melhoria como: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade (características de melhoria).

Analisando de forma mais ampla, as características qualitativas da amplitude a qualidade das informações contábeis evidenciadas por meio das demonstrações contábeis, onde irão subsidiar o processo decisório dos usuários da informação. Dessa forma, esse trabalho direciona-se ao seguinte questionamento: **qual a qualidade do lucro apurado por empresas optantes pelo simples nacional, tendo-se como parâmetro as características qualitativas da informação contábil, em conformidade com CPC 00 (R1)?**

1.1 OBJETIVOS

1.1.1 Objetivo Geral

Verificar a qualidade do lucro apurado por empresas optantes pelo Sistema Simples Nacional, adotando-se como parâmetro as Características Qualitativas Fundamentais e de Melhoria.

1.1.2 Objetivos Específicos

- a) Estabelecer um método de medir qualidade das informações contábeis, ao amparo das características qualitativas;
- b) Levantar informações contábeis produzidas por empresas optantes pelo Sistema Simples Nacional;
- c) Mensurar a aplicação das características qualitativas da informação contábil produzidas por empresas optantes pelo Simples Nacional;
- d) Discriminar o perfil das empresas em análise.

1.2 JUSTIFICATIVA

O que justifica este trabalho é transparecer a qualidade do lucro reportado na informação contábil de micro e pequenas empresas que optam pelo Simples Nacional uma vez que esse regime de tributação comporta a maioria das MPEs, apesar de ser optativo. Esse quantitativo significativo, somando mais de 12 milhões de empresas, desperta grande quantidade de usuários interessados na sua posição patrimonial, econômica, financeira, informações tais que refletirão nas tomadas de decisões daqueles usuários, mesmo assim, são pouquíssimas divulgadas essas informações. Vale salientar que os trabalhos acadêmicos que abordam essas especificidades são escassos, tanto pelo motivo de haver quantidades pequenas de empresas compromissadas com a informação contábil, elaborando as demonstrações, como também o fator de desinteresse tendo em vista que são desobrigadas, para fins de fiscalização, apresentarem as demonstrações contábeis e por muitas vezes por não haver uma finalidade para sua elaboração, como o exemplo de licitações.

A qualidade da informação contábil pode ser enfocada por distintas óticas. Por exemplo, para Antunes *et al.* (2007, p.7), “a informação contábil é integral na medida em que revela todos os elementos relevantes e significativos para

compreensão da situação patrimonial da empresa”. Neste caso, qualidade pode ser compreendida como sinônimo de integridade.

Por ser um ciência social, a contabilidade sofre modificações do meio conforme atualização de normas, direcionamentos, conceitos entre outros. Vale ressaltar que fornecer informações é objetivo da contabilidade e que elas tenham utilidade para investidores e credores, atuais e em potencial, e assim tomarem decisões econômicas da entidade que as reportam (MARTINS *et al.*, 2012).

Conforme CPC 00 (R1, 2011), as tomadas de decisões em relação as entidades que as reportam, tem como lastro a informação contábil inserida nas demonstrações contábeis e sua utilidade necessita de aspectos de relevância e representação fidedigna, que são as características qualitativas fundamentais. Também é salutar que essas informações devam apresentar características qualitativas de melhoria; comparabilidade, verificabilidade, tempestividade, compreensibilidade.

Este trabalho contribui para uma compreensão de forma mais detalhada na composição dos lucros contábeis de empresas optantes do simples nacional, como também sobre a qualidade das informações contábeis extraídas das demonstrações, identificando os caminhos percorridos na formação do lucro contábil. Iudícibus (2009) argumenta que o sentido da evidenciação é emitir as informações relevantes, a fim de tornar as demonstrações contábeis significativas e possíveis de serem plenamente compreendidas.

Uma visão relacionada com a informação das demonstrações contábeis envolve o grau de utilidade dos usuários desse conteúdo, uma vez que isso ocorre caso haja características de qualidade.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O objetivo deste tópico é estabelecer a relação teórica dos principais temas da pesquisa. Dessa forma, procura-se contemplar os seguintes assuntos: Micros e pequenas empresas; informação contábil; qualidade da informação e características qualitativas.

2.1 MICROS E PEQUENAS EMPRESAS – SIMPLES NACIONAL

No Brasil, as Micros e Pequenas Empresas (MPEs) ganham destaque no cenário econômico como principais agentes propulsores no cenário das organizações.

Para definir que uma empresa esteja classificada como MPEs, alguns pontos são observados e levados em consideração para atender os critérios definidos em lei para tal enquadramento. Conforme disposto na lei 10.406/02, do Código Civil Brasileiro. Brasil (2019, art 966):

Consideram-se microempresa ou empresa de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário inscrito no registro de empresas mercantis ou no registro civil de pessoas jurídicas e que se enquadrem dentro dos limites de receita bruta previstos na legislação

A Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, consideram MPEs as citadas na lei no parágrafo anterior, respeitando os limites que veio a ser alterado pela Lei Complementar nº 155/2016. Brasil (2016, art 3):

I – no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e
II – no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais)

No tocante a essa relevância, uma pesquisa realizada pelo SEBRAE 2017 aponta que 86% das MPEs são integrantes do Simples Nacional e representam aproximadamente 27% do Produto Interno Bruto (PIB). Nesta mesma pesquisa, o SEBRAE divulgou dados de outra pesquisa, levantado por meio da Relação Anual

de Informações Sociais (RAIS) 2013, onde aponta que cerca de 44,8% dos empregos formais são oriundos de pequenos negócios, considerando ME e EPP.

Torna-se comum as Micros e Pequenas Empresas optarem pelo regime Simples Nacional, tendo em vista questões de ordem tributária, uma vez que se trata de um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicáveis além de sua abrangência ser em todo território nacional.

As entidades que optam pelo Simples Nacional estão dispensadas de apresentar livros contábeis para os órgãos fiscalizadores dos tributos, tendo como opção a apresentação de um controle de caixa destinado a esse fim.

Tendo em vista o que cita o parágrafo anterior, isso pode ocasionar a perda de interesse por parte das MPEs integrantes do Simples Nacional no que se refere à elaboração das demonstrações contábeis, por conseguinte a apuração do lucro.

Outro aspecto que também pode influenciar, devido à dispensa dos livros contábeis, é a opção de não ter contabilidade própria optando em terceirizar tais serviços onde poderá haver impacto na qualidade do lucro apresentado.

2.2 INFORMAÇÃO CONTÁBIL

Os avanços tecnológicos geraram facilidades e deram maior capacidade de processamento de dados para muitas áreas profissionais, entre elas para a contabilidade, possibilitando um crescimento da comunicação e enriquecendo as informações das empresas deixando-as mais úteis para seus usuários.

A contabilidade disponibiliza informes financeiros e econômicos que têm relação à entidade que reporta, possibilitando, entre outras coisas, que o lucro seja estudado pelos usuários interessados em sua situação patrimonial e de desempenho. Nesse sentido, deseja-se que as informações geradas sejam fidedignas possibilitando atender as necessidades dos seus usuários endossando como sendo uma base segura para as suas decisões.

Os usuários dessas informações, sendo eles agentes internos ou externos, com interesse na entidade, tomam decisões relativas à entidade baseadas na rentabilidade e na liquidez evidenciadas nos informes econômico financeiro transparentes por meio do lucro.

A informação contábil se torna útil quando algum benefício é gerado a seus usuários. Por meio do lucro da entidade é possível visualizar o desempenho de

determinadas entidades do simples nacional como, por exemplo, verificar a rentabilidade e a liquidez.

Porém vale ressaltar que essas demonstrações são constituídas levando em consideração os Princípios de Contabilidade; da entidade, da continuidade, da oportunidade, do registro pelo valor original, e da competência e elas não constituem completamente de regras objetivas, ou seja, dispõem de discricionariedade, podendo resultar em informação que não atendam ao objetivo de dar suporte ao processo decisório dos usuários e sim os objetivos da entidade.

Genericamente falando, os usuários internos usam as informações contábeis para tomar decisões relativas ao uso dos recursos colocados à disposição dos gestores, enquanto os usuários externos usam aquelas informações para tomar decisões a respeito do fornecimento de recursos à entidade.

Segundo Lunelli (2016) “Informações sobre a posição patrimonial e financeira e o desempenho passado são frequentemente utilizadas como base para projetar a posição e o desempenho futuros, assim como outros assuntos nos quais os usuários estejam diretamente interessados”.

É importante perceber, contudo, que as informações contábeis cumprirão tal objetivo apenas se elaboradas corretamente à luz das orientações prevalecentes das práticas contábeis. Em outros termos, se nelas estiverem presentes as Características Qualitativas.

2.3 QUALIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A discussão relativa à qualidade da informação contábil, do mesmo modo que a questão relacionada com a qualidade de qualquer outro produto, não pode ser conduzida afastada da ideia de utilidade daquela informação para os seus usuários.

Segundo Amorim (2007), a qualidade da informação contábil pode ser considerada como “aquela que pode alterar o estado da arte do conhecimento de seu usuário em relação à empresa e, a partir de interpretações, utilizá-la na solução de problemas sejam eles originados em caráter físico-produtivo ou de natureza financeira”.

Segundo o CPC 00 (R1 2011) para que as características qualitativas da informação contábil financeira sejam úteis devem ser aplicadas à informação

fornecida pelas demonstrações contábeis à claridade de seu conteúdo objetivando o entendimento.

Os gestores das empresas que fazem parte do simples nacional, normalmente carecem de uma fonte de informação que possa norteá-los na execução de um processo de gestão. As demonstrações contábeis concedem informações que proporciona ao usuário a posição patrimonial e financeira de modo que possa tomar decisões.

A contabilidade pode ser apresentada como a linguagem dos negócios, ou seja, empresarial, tendo em vista que se trata de um mecanismo de informação de apoio à gestão, onde se é levado em conta às necessidades específicas dos usuários, incluído os gestores das empresas do simples nacional, que buscam tais informações sobre a situação econômica e financeira das organizações.

As decisões tomadas pelos usuários internos e externos seguem seus objetivos específicos. Isso leva-se em consideração a liquidez e a rentabilidade, onde esta versa sobre o retorno que pode ser gerado por um ativo, ou seja, quanto ele é rentável para empresa. Já a Liquidez é a facilidade de transformação em numerários de um determinado ativo.

O termo qualidade reúne diversos significados, que tentam defini-lo e associá-lo a algo que seja adequado ao uso, capaz de atender às necessidades das pessoas, que cumpra um mínimo de conformidade com requisitos em seu processo de fabricação e que seja capaz de superar expectativas (CROSBY, 1994; JURAN, 1995; CALAZANS; COSTA, 2009).

Diante disso, pode-se analisar que o lucro contábil é oriundo do confronto das receitas e despesas de um determinado período e para que se tenha qualidade irá depender necessariamente da compreensão de cada pessoa. É o seu usuário que faz o julgamento de sua qualidade, avaliando-a em função de sua adequação e satisfação aos fins que ela se destina (LEE *et al.*, 2002).

Convém destacar que a aplicação das características qualitativas da informação contábil, como definidas nas normas de contabilidade, não afasta, pelo menos de forma completa, a questão da discricionariedade do gestor, mesmo sendo ele responsável por empresa optante pelo simples nacional. Tal visão põe em evidência a discussão relativa à qualidade do lucro divulgado, isto tendo-se em conta a relevância normalmente atribuída a esta informação.

É relevante perceber que o lucro apurado pela contabilidade, decorre das movimentações sofridas nos elementos patrimoniais, ou seja, receitas e despesas só acontecem na medida em que os elementos patrimoniais, ativo e passivo, são movimentados.

Nesse caminho, fica possível defender a ideia que a qualidade do lucro pode ser mensurada como uma decorrência da presença de características de qualidade nas informações contábeis. É dizer: se a movimentação dos elementos patrimoniais ocorre ao amparo da observação das características de qualidade, então o lucro, o qual resulta daquela movimentação, será mensurado com qualidade.

2.4 CARACTERÍSTICAS QUALITATIVAS

Os usuários necessitam de informações contábeis na intenção de avaliar a situação patrimonial e de resultados da entidade. A falta da informação pode direcionar a decisão equivocada a respeito da entidade. A informação contábil terá utilidade quando há interesse e que possa proporcionar algum benefício ao seu usuário.

Conforme Lunelli (2016), as informações sobre o nível atual e a estrutura dos ativos têm valor para os usuários na tentativa de prever a capacidade que a entidade tenha de aproveitar as oportunidades e a sua capacidade de reagir a situações adversas. Se por ventura o registro de tais informações não for tempestivo, as demonstrações contábeis serão apresentadas de forma incompleta, afetando análises, diagnósticos e prognósticos dos usuários (ANTUNES *et al.*, 2007).

Entende-se que com intuito de cumprir a sua função, as informações contábeis necessitam demonstrar um nível de qualidade, ou seja, na carência de qualidade, a informação contábil cessa a sua utilidade. As características qualitativas da informação contábil são definidas por Hendriksen e Van Breda (2000, p. 96-97) como “propriedades da informação que são necessárias para torná-la útil”.

No ponto de vista do CPC, Pronunciamento 00_R1, é essencial que demonstrações contábeis sejam elaboradas apresentando na sua essência duas naturezas de Características Qualitativas: (1) as Características Qualitativas Fundamentais; e (2) as Características Qualitativas de Melhoria. As Fundamentais se decompõem em Relevância e Representação Fidedigna. Enquanto os de

Melhoria fracionam-se em Comparabilidade, Verificabilidade, Tempestividade e Compreensibilidade.

2.4.1 Características Qualitativas Fundamentais

Segundo Martins *et al.* (2014, p.27), “se a informação é relevante e representa com fidedignidade o fenômeno econômico, infere-se que essa informação é útil para o processo de tomada de decisão de seus usuários”. Sendo assim, consideram essas características fundamentais as mais críticas.

2.4.1.1 Relevância

O CPC 00_R1 – Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro (2011, item QC6), diz que “Informação relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários”.

Quando a contabilidade fornece uma informação nova, capaz de alterar a expectativa dos agentes econômicos, tem-se que a informação contábil é relevante (LOPES; MARTINS, 2005).

A relevância pode-se averiguar a partir de dois atributos, a saber: natureza e materialidade. A omissão ou divulgação de forma distorcida pode vir a induzir na decisão do usuário. Em concordância com o CPC 00 (2011), a Relevância diz respeito à influência de uma informação contábil na tomada de decisões.

Conforme Holtz e Neto (2014), a informação contábil é importante se ela for relevante para os investidores na valorização da empresa e se for mensurada de forma confiável. Neste sentido, o profissional contábil necessita estabelecer e ajustar um sistema de informações de acordo com a informação que o usuário deseja, desta forma criando alternativa para elaboração de informes relevantes, como o conceito de relevância agregado à utilidade da informação que está sendo produzida.

A informação de qualidade substancial é aquela informação indispensável que dá amparo para administrar as ações internas e externas da entidade e a maximizar a interlocução com investidores e outros interessados, diminuindo o grau de incerteza referente a resultado das atividades, entre outros fatores, possibilita

despertar mais recursos para investir nas atividades praticadas pela empresa. Ou seja, uma informação é relevante quando afeta a expectativa de seu usuário.

2.4.1.2 Representação Fidedigna

Informação íntegra, imparcial, ausente de erros. Pode ter equívoco posterior, não quer dizer total exatidão. Conforme o IASB (2001, p. 50) “A informação pode ser relevante, porém tão incerta em sua natureza ou representação que o seu reconhecimento pode ser potencialmente distorcido”. Em outros termos, de nada adianta uma informação ter utilidade para os usuários se não representa fidedignamente o fenômeno que deve representar.

Conforme o CPC 00_R1, (2011, item QC17), “a informação precisa concomitantemente ser relevante e representar com fidedignidade a realidade reportada para ser útil”. De forma isolada, a representação fidedigna não resulta em informação útil. Para isso, ela necessita ser confiável, isto é, deve estar livre de erros, desvios consideráveis ou vieses relevantes e imprimir adequadamente o que se propõe a representar (LUNELLI, 2016).

Pelo que foi debatido até o momento, pode-se reiterar que a qualidade da informação contábil é representada pelas características da relevância e da representação fidedigna. Ou seja, na falta de tais características, não está presente a qualidade e, portanto, a utilidade da informação contábil.

Torna-se indispensável transparecer que as demonstrações contábeis, tendo elas como principal ferramenta base de informação às decisões dos usuários, foram conceitualmente definidas e, isto posto, conduzem informações que são entendidas como relevantes na maior parte das decisões que pode vir a ser tomadas em relação à entidade que reporta.

Partindo-se da constatação que as demonstrações contábeis foram desenvolvidas para carregar informações relevantes para muitos usuários, resta notar que o trabalho dos auditores independentes, no sentido de assegurar qualidade das informações contábeis, tem muito a ver com a característica da representação fidedigna.

2.4.2 Características Qualitativas de Melhoria

Visto o que foi argumentado, a relevância e a representação fidedigna se constituem em características fundamentais de qualidade da informação contábil. Suplementando à presença dessas características, existem outras cujo papel é ampliar a qualidade, conhecidas como de características de melhoria. Se a informação possuir as características de melhoria, a sua utilidade para o usuário é ampliada (MARTINS, 2014).

Na opinião do CPC, as características qualitativas de melhoria são menos críticas que as características fundamentais, mas ainda assim, altamente desejáveis.

2.4.2.1 Comparabilidade

É a alternativa de confrontar informações produzidas por uma entidade em diferentes períodos, obtendo a evolução da informação ao longo do tempo, bem como com as informações produzidas por outra entidade, possibilitando o conhecimento das suas posições respectivas.

Para Iudícibus e Marion (2006), a comparabilidade tem o poder de dar suporte ao usuário, capacitando-o a comparar as demonstrações contábeis de entidades distintas, observando os anos, identificando o seu desempenho.

2.4.2.2 Verificabilidade

Trata da possibilidade de diversos usuários convergirem a um consenso da realidade econômica da entidade. Segundo Hendriksen e Van Breda (2000), a verificabilidade diz respeito à capacidade de a informação ser comprovada.

A Verificabilidade pode ser, de acordo com o CPC 00 (2011, item QC30), direta (por meio de observação direta) ou indireta (checar os dados de entrada do modelo e recalcular os resultados obtidos por meio da aplicação da mesma metodologia).

2.4.2.3 *Tempestividade*

Evento em que a informações estejam disponíveis a tempo hábil de serem utilizadas no processo decisório dos usuários, ou seja, antes que seja tomada uma decisão. “A informação mais antiga é a que tem menos utilidade” CPC 00_R1 (2011, item QC29).

A informação contábil é tempestiva “quando o registro das variações patrimoniais é feito quando o fato gerador ocorre, concedendo tempo hábil para que os usuários da contabilidade tomem as suas decisões” (ANTUNES *et al.*, 2007, p.7).

Percebe-se, pouco adianta ter uma informação relevante e fidedignidade ao que se propõe representar, se o usuário não tiver acesso a tempo de tomar a decisão necessária.

2.4.2.4 *Compreensibilidade*

As informações reportadas nas demonstrações contábeis devem ser prontamente assimiladas pelos usuários. Porém, os usuários devem ter um conhecimento razoável de contabilidade e dos negócios. “Classificar, caracterizar e apresentar a informação com clareza e concisão torna-a compreensível” (CPC 00_R1, 2011, item QC30).

De forma mais ampla, as informações contábeis são produzidas assumindo o pressuposto que aqueles que a irão usufruir obtêm conhecimento necessário do ramo de atividade, segmento no qual atua a entidade, dos conceitos pelos quais as demonstrações foram elaboradas entre outros.

Pelo que foi discutido neste tópico, nota-se que as informações contábeis só terão utilidade no caso de apresentarem qualidade, o que pode ser referenciado pelas características qualitativas e para investigar se estas estão presentes faz-se necessário que haja um processo, um método de avaliação no qual irá dar fundamentação para tal constatação.

3 METODOLOGIA

Nesta seção, serão descritas as tipologias utilizadas para realização da pesquisa, a coleta, a análise e a sistematização dos dados, população e amostra, bem como os procedimentos metodológicos para aplicação do levantamento.

3.1 TIPOLOGIA DE PESQUISA

O presente estudo pode ser classificado como pesquisa bibliográfica, descritiva, com abordagem quanti-quali. Segundo Gil (2008), pesquisa pode ser definida como um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo proporcionar respostas aos problemas que são propostos.

Torna-se a pesquisa em bibliográfica por se amparar em averiguações por meio de periódicos, artigos científicos, livros publicados, leis, normas brasileiras de contabilidade, entre outros meios acessíveis para a consulta e coleta de dados.

A pesquisa também é classificada como descritiva, pois uma de suas principais finalidades é a descrição de características de um determinado tema. Segundo Gil (2008, p. 42) afirma que descritiva diz respeito a “descrever as características de determinadas populações ou fenômenos. Uma de suas peculiaridades está no uso de técnicas com um padrão de coleta de dados, à exemplo do questionário e da observação sistemática”.

Entende-se por pesquisa qualitativa aquela que busca obter compreensões sobre os fenômenos analisados, sob a ótica do pesquisador no contexto e na perspectiva de condução da pesquisa, isto sem a intenção de quantificá-la.

Compreende-se pesquisa quantitativa como sendo aquela que garante a precisão dos resultados evitando distorções nos entendimentos sobre os fenômenos analisados, abrindo espaço para interpretação do pesquisador permitindo uma margem de segurança com relação a possíveis interferências.

A pesquisa quantitativa, para Michel (2005, p. 33):

[...] se realiza na busca de resultados precisos, exatos, comprovados através de medidas de variáveis preestabelecidas, na qual se procura verificar e explicar sua influência sobre outras variáveis, através da análise da frequência de incidências e correlações estatísticas.

3.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

As informações coletadas para a execução desta pesquisa serão referentes às demonstrações contábeis de microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional no período de 2015 a 2017. Tendo em vista que estes demonstrativos não são públicos, as demonstrações das empresas serão obtidas diretamente delas, ou das empresas que são responsáveis pela escrita contábil, mediante solicitação do titular responsável. Foram estudadas as demonstrações das entidades e aplicado um checklist adaptado do questionário de Gabriel (2011), Índice de Qualidade da Informação Contábil (IQIC). Tal questionário foi utilizado na defesa da Tese de Doutorado na Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo (USP).

O checklist foi dividido em duas partes, totalizando onze afirmações. A primeira parte composta por oito afirmativas onde tem o objetivo de verificar a presença das Características Qualitativas Fundamentais, Relevância e Representação Fidedigna. Sendo estas essenciais para elaboração das demonstrações contábeis, amparadas pelo CPC 00 (R1), para cada afirmativa desse grupo foi estabelecido um valor de 10 pontos caso tenha a presença do atributo vinculado à questão. A segunda parte, três afirmativas elaboradas com intuito de verificar a existência das Características Qualitativas de Melhoria; Comparabilidade, Verificabilidade, Tempestividade e Compreensibilidade por serem apenas desejáveis sua presença, em observância do CPC 00 (R1), foi atribuído 05 pontos para cada afirmativa verificada está presente um destes atributos. O total de pontos, quando se fizer presente todos os atributos, verificados através da aplicação do checklist somará um IQIC de 0 a 100 pontos.

Tendo em vista que a amostra foi por acessibilidade, ou seja, só foi possível apurar resultado em relação às empresas que se dispuseram a liberar as suas demonstrações contábeis, quando elaboradas, uma vez que contém entidades que deixou de elaborar em determinado período. Assim, o número de empresas analisadas foi de apenas 08. A despeito desse pequeno número, acredita-se que este passo inicial pode servir como incentivo para tentativas de aprofundamento deste trabalho, especialmente no que diz respeito à análise de amostragem maior.

Serão definidos os parâmetros de qualidade das empresas quanto ao uso da informação contábil. Gil (2008, p. 57) afirma que “o elemento mais importante da fase de delineamento é a coleta de dados”.

O quadro 1 mostra o conjunto de perguntas manipuladas que serão empregadas para uma análise da mensuração da qualidade do lucro, isto em função das características qualitativas. Após a análise dos dados e apuração da pontuação total de cada empresa, há presunção de que quanto maior o valor auferido, melhor será a qualidade do lucro da empresa.

Quadro – 1 Checklist para mensuração da qualidade do lucro

PARTE – 1		
ITEM	CARACTERÍSTICAS	PONTOS
A empresa divulga o balanço patrimonial?	Relevância	10
A empresa divulga a demonstração do resultado do exercício?	Relevância	10
A empresa divulga a demonstração do resultado abrangente?	Relevância	10
A empresa divulga a demonstração dos fluxos de caixa?	Relevância	10
A empresa divulga a DMPL?	Relevância	10
As demonstrações foram publicadas dentro do prazo legal?	Relevância	10
As demonstrações foram auditadas?	Representação Fidedigna	10
A firma de auditoria é uma big four?	Representação fidedigna	10
PARTE – 2		
ITEM	CARACTERÍSTICAS	PONTOS
As demonstrações são acompanhadas por notas explicativas?	Compreensibilidade Verificabilidade	05 05
As demonstrações divulgadas são acompanhadas pelas demonstrações do período anterior?	Comparabilidade	05
É possível saber o momento da divulgação das demonstrações?	Tempestividade	05

Fonte: dados da pesquisa (2019)

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Este capítulo apresenta a análise dos resultados do Índice de Qualidade da Informação Contábil (IQIC). A análise dos dados foi realizada com base nas demonstrações contábeis (balanço patrimonial, demonstrações do resultado, demonstração dos fluxos de caixa e demonstrações das mutações do patrimônio líquido) mediante procedimentos de mensuração da qualidade do lucro, isto em função das características qualitativas.

As empresas analisadas têm dois ramos de atividade; comércio e serviço, onde o primeiro segmento contém 05 unidades e o outro 03 unidades. Todas elas com suas sedes e atividades na Paraíba, sendo 07 na região metropolitana e 01 localizada no sertão.

4.1 RESULTADOS DAS PERGUNTAS PROPOSTAS

De acordo com os dados apresentados segue os resultados da aplicação do questionário para mensuração da qualidade do lucro, mediante IQIC. Os itens abaixo correspondem ao sequencial de perguntas constantes no Quadro 1.

Item 1 - A empresa divulga o balanço patrimonial?

O Balanço Patrimonial (BP) é a demonstração contábil capaz de evidenciar de forma quantitativa e qualitativamente o posicionamento patrimonial e financeiro das empresas, num determinado período.

Tabela 1 – Estatística divulgação Balanço Patrimonial

Total BP possíveis (2015/2016/2017)			2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	6	25%	1	13%	2	25%	3	38%
Não	18	75%	7	87%	6	75%	5	62%
24			Total >>		8	8	8	

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Observa-se por meio da Tabela 1 que das 24 demonstrações do Balanço Patrimonial possíveis, referente ao período de 2015 à 2017, apenas 25% foram

elaboradas e divulgadas. Esse índice baixo de elaboração provavelmente está ligado da falta de obrigatoriedade para fins de fiscalização, causando uma certa falta de interesse.

O menor índice de divulgação foi em 2015 onde apenas uma empresa divulgou o BP, ou seja 13% do possível.

Em 2016 o percentual de empresas que divulgaram o balanço patrimonial aumentou 100% em relação a 2015, onde 2 empresas fizeram a divulgação representando 25% do total de empresas analisadas.

Já em 2017 o percentual aumentou um pouco mais chegando a 38% de divulgação dos BP das empresas em análise, ou seja, 3 de 8 possíveis.

Item 2 - A empresa divulga a Demonstração do Resultado do Exercício?

A Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) se destina a evidenciar a síntese financeira dos resultados operacionais e não operacionais de uma empresa, ou seja, busca evidenciar a formação do resultado líquido confrontando as receitas e despesas num certo período, tudo isso amparada pelo princípio contábil da competência.

Tabela 2 – Estatística divulgação DRE

Total DRE possíveis (2015/2016/2017)			2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	6	25%	1	13%	2	25%	3	38%
Não	18	75%	7	88%	6	75%	5	63%
	24		Total >>		8		8	

Fonte: dados da pesquisa (2019)

A tabela 2 mostra que apenas 6 Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE) foram elaboradas e divulgadas, isso em relação a 24 possíveis, no lastro temporal de 2015 à 2017, logo apenas 25% foram divulgadas. Muito provável que a falta de elaboração dessa demonstração está na falta de interesse das empresas culminado com dispensa para fins de fiscalização.

Em 2015 foi onde apresentou o menor índice, apenas 13% das empresas divulgou a DRE, isso implica em 1 das 8 possíveis.

Já em 2016 o percentual de empresas que divulgaram o a DRE aumentou para 25%. Também representa o crescimento de 100% em relação a 2015

O percentual aumentou para 38% de divulgação possível da DRE, isso em 2017, chegando a 3 de 8 possíveis.

Item 3 - A empresa divulga a demonstração do resultado abrangente?

A Demonstração do Resultado Abrangente (DRA) demonstra as inclusões das variações futuras de receitas e despesas que já estão reconhecidas, mas ainda não afetou o resultado devido ao regime de competência. Por apresentar informações que atualizam o capital, ela tem característica gerencial.

Tabela 3 - Estatística divulgação DRA

Total Possíveis (2015/2016/2017)			2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Não	24	100%	8	100%	8	100%	8	100%
24	Total >>		8		8		8	

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Através da Tabela 3 observa-se que existem 24 demonstrações do resultado abrangente possíveis de acontecer, no período de 2015 à 2017, e observa-se que nenhuma demonstração foi elaborada e divulgada, ou seja, 100% das empresas analisadas.

A falta dessa demonstração como ferramenta de gestão pode haver influencia tanto da questão de fiscalização, desobrigadas, como o não interesse das empresas responsáveis pela escrita contábil.

Item 4 - A empresa divulga a Demonstração do Fluxo de Caixa?

A Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) apontam quais foram às saídas e entradas dos numerários resultando o saldo desse fluxo, isto delineado o período referente ao exercício social. Apesar de não obrigatória para empresas do simples nacional, tal informação tem caráter relevante no gerenciamento da entidade.

Tabela 4 - Estatística divulgação do fluxo de caixa

Total Possíveis (2015/2016/2017)			2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	6	25%	1	13%	2	25%	3	38%
Não	18	75%	7	88%	6	75%	5	63%
24	Total >>		8		8		8	

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Muitas empresas acreditam que cumprindo adequadamente a função exclusiva de atender a demanda do fisco, que é apresentar apenas o livro caixa, eliminam a necessidade das demonstrações contábeis, por isso grande parte delas deixam de elaborar.

A tabela 4 relata que a Demonstração do Fluxo de Caixa (DFC) foi divulgada em apenas 25% do total, considerando um universo de 24 possibilidades.

Em 2015 13% das empresas divulgaram a DFC referente ao período mencionado, isso corresponde apenas 01 empresa do total analisado.

No ano calendário 2016 observou-se um acréscimo em relação a 2015, de 100%, saindo de 01 para 02 empresas, chegando à marca de 25% das empresas que divulgam as demonstrações.

Chegando em 2017, essa ferramenta chega a representação de 38% significando que 3 empresas do período analisado realizaram a divulgação da DFC.

Item 5 - A empresa divulga a DMPL?

Tem como função demonstrar com clareza as transações ocorridas na composição do patrimônio líquido como foco nas contas que compõem o PL.

Tabela 5 - Estatística divulgação da DMPL

Total Possíveis (2015/2016/2017)			2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	5	21%	0	0%	2	25%	3	38%
Não	19	79%	8	100%	6	75%	5	63%
24	Total >>		8		8		8	

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Verifica-se, de acordo com os dados apresentados, que 24 demonstrações possíveis, entre 2015 e 2017, 21% divulgam as mutações do patrimônio líquido (DMPL) e 79% não divulgaram essa informação.

Em 2015, as empresas analisadas não publicaram essa demonstração fazendo com que tal informação não fosse reportada. Isso pode ter relação com o fato da empresa não ter participado de processo licitatório, uma vez que no ano subsequente voltou a elaborar e geralmente essa demonstração é uma obrigatoriedade dos certames.

Já em 2016 e 2017 as empresas aplicaram tal ferramenta e divulgaram as informações que são objetivadas por ela, na proporção de 25% e 38%.

Item 6 - As demonstrações foram publicadas dentro do prazo legal?

O prazo limite para o fechamento das demonstrações contábeis é 31 de março do ano subsequente.

Tabela 6 – Estatística da publicação prazo legal

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Não	6	100%	1	100%	2	100%	3	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Nas empresas analisadas, conforme tabela 6, considerando agora apenas as empresas que divulgaram as demonstrações, todas elaboraram as demonstrações fora do prazo legal, observando o período entre 2015 e 2017.

Este prazo tem como base o Código Civil em seu art 1.078 que determina a data limite para registro das demonstrações será até abril do ano subsequente, as empresas que não são obrigadas a apresentar ECD (Ex Simples Nacional).

Item 7 - As demonstrações são auditadas?

Tabela 7 – Estatísticas das demonstrações auditadas

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Não	6	100%	1	100%	2	100%	3	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Das empresas em análise, aquelas que publicaram as demonstrações, 100% não optam em realizar auditoria, isto em referência ao período evidenciado de 2015 a 2017.

Item 8 - A firma de auditoria é uma *big four*?

Big four é a nomenclatura utilizada em referência as empresas que são líderes mundiais no mercado desse segmento, logo elas são as 4 maiores empresas especializadas em auditoria e consultoria. Fazem parte deste seleto grupo: Deloitte, Price water house Cooper, KPMG e Ernest & Young.

Tabela 8 - Estatística de que a firma é *big four*

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%
Não	6	100%	1	100%	2	100%	3	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Observando a tabela 7, nota-se que não houve auditoria nas empresas em observação abrangidas no período de 2015 a 2017, logo não existe a possibilidade de a firma ser uma *big four*.

Item 9 - As demonstrações são acompanhadas por notas explicativas?

Diferente das demais demonstrações, pois são responsáveis por detalhar eventos que não foram de forma expressamente abrangidos e considerar informações adicionais.

Tabela 9 - Estatística das demonstrações que são acompanhadas por notas explicativas

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	6	100%	1	100%	2	100%	3	100%
Não	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

A tabela 9 demonstrou que 100% das empresas que realizam a divulgação de suas demonstrações, acompanha notas explicativas, considerando o período em análise entre 2015 e 2017.

Item 10 - As demonstrações divulgadas são acompanhadas pelas demonstrações do exercício anterior?

Tabela 10 - estatística das demonstrações acompanhadas do exercício anterior

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	1	17%	1	100%	0	0%	0	0%
Não	5	83%	0	0%	2	100%	3	100%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

É exposto na tabela 10 que apenas 17%, isto é, uma empresa, utilizou da informação das demonstrações de períodos anteriores nas demonstrações do ano calendário reportado. Isto ocorre no período de 2015.

Os demais períodos analisados, 2016 e 2017, estavam ausentes esses informes fazendo com que 83% do total global das empresas analisadas não utilizam tal prática de divulga nas demonstrações de períodos atual a demonstração do período anterior.

Item 11 - É possível saber o momento da divulgação das demonstrações?

Tabela 11 – Estatística momento exato da divulgação das demonstrações

	Total	%	2015		2016		2017	
			QDE	%	QDE	%	QDE	%
Sim	6	100%	1	100%	2	100%	3	100%
Não	0	0%	0	0%	0	0%	0	0%

Fonte: dados da pesquisa (2019)

Observando a tabela 11 percebe-se que em 100% das empresas em observação, abrangidas no período de 2015 a 2017, se é possível identificar o momento em que as demonstrações foram publicadas.

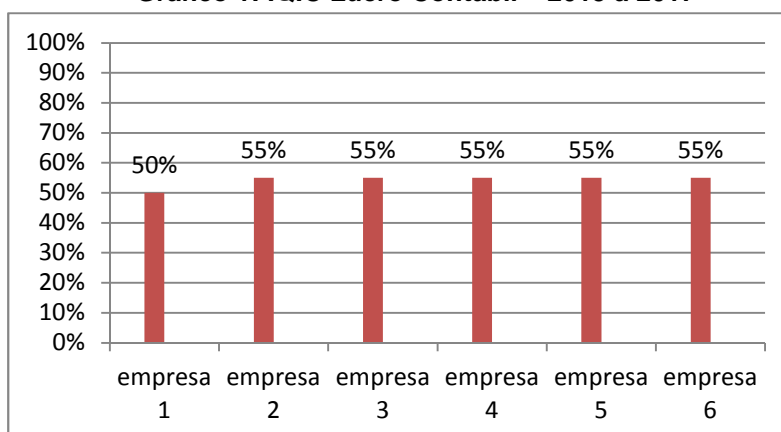
No gráfico 1 nos expõe uma síntese do nível de qualidade do lucro apurado por empresa do Simples Nacional, tendo características qualitativas como critério, bem como a variação desse nível durante o período em estudo.

Cabe observarmos no gráfico 1 o fato que, do ponto de vista analítico de cada empresa analisadas, houve poucas variações em relação ao padrão do índice imprimido por elas, isto pode ter relação com o fato de todas estas empresas terem como responsável técnico das escritas contábeis o mesmo profissional, que nos sugere a entender o motivo de terem mantido um nível de qualidade do lucro constante, havendo pouca variação no índice uma em relação a outra.

O maior índice de qualidade auferido foi impresso na empresa listado no ano calendário de 2016 e 2017 onde este resultou em 55% dos pontos disponíveis, já o menor foi auferido no ano calendário de 2015 ficando em 50%. Este menor índice em 2015, provavelmente terá ligação direta com o fato dessa empresa observada não ter participado de licitação, logo como geralmente não há um interesse do titular na elaboração dessa ferramenta de gestão, tendo em vista que a principal produto da contabilidade é a prestação de conta da empresa junto ao fisco, logo não foi elaborada.

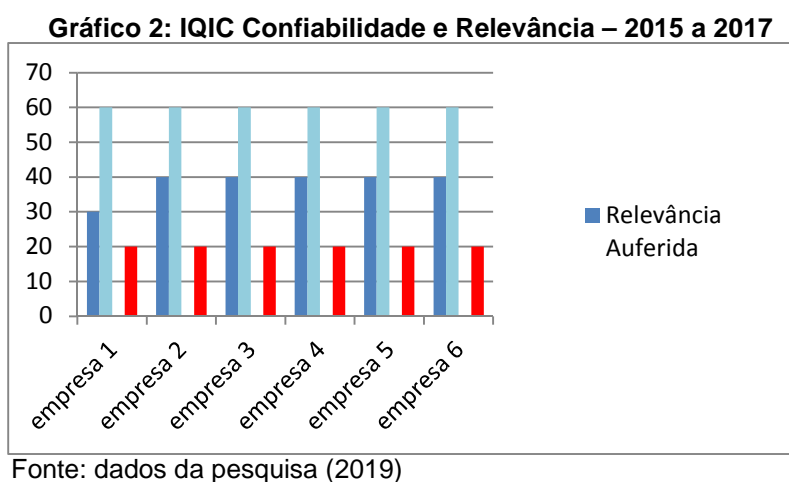
Abaixo o IQIC comentado pode ser analisado por meio do gráfico 1 e observado seu comportamento ao longo do período em análise.

Gráfico 1: IQIC Lucro Contábil – 2015 a 2017



Fonte: dados da pesquisa (2019)

Nos quesitos Relevância e Representação Fidedigna (confiabilidade) os pontos possíveis de índice de qualidade são 60 e 20, respectivamente, representando a pontuação máxima. Houve uma variação positiva em relação à relevância nos anos de 2016 e 2017 em relação ao ano de 2015 onde houve um aumento em 16% de forma contínua em todas as empresas analisadas, passando de 30 pontos para 40 pontos obtidos. Já no quesito confiabilidade, representado pelo critério de representação fidedigna, não houve somatório para esse quesito, isto devido às demonstrações não serem auditadas. Essa constância pode haver ligação pelo fato de as empresas terem o mesmo profissional como responsável pela escrita contábil.



5 CONCLUSÃO

O objetivo geral desse estudo foi de examinar a qualidade do lucro de empresas optante pelo simples nacional mensurado por meio de um checklist, adaptado do questionário de Gabriel (2011). Os objetivos específicos dessa pesquisa foram de estabelecer um critério de medir a qualidade das informações contábeis, levantar informações contábeis por empresas optantes pelo simples nacional e mensurar a aplicação das características qualitativas da informação contábil através de informações produzidas por estas empresas, isso tendo como base as características qualitativas.

Em observância as características qualitativas fundamentais; relevância e representação fidedigna foram ajustadas de Gabriel (2011) as perguntas que deram base para mensurar a qualidade do lucro contábil presente nas demonstrações, em conformidade com as Características Qualitativas, Representação Fidedigna e Confiabilidade, incluindo nesse âmbito as de melhoria; Compreensibilidade, Tempestividade, Comparabilidade e Verificabilidade.

Nesse estudo empírico foi observado e analisado estatísticas dos resultados apresentados pelas empresas através dos questionamentos. Foi observado cada pergunta coma finalidade de verificar o impacto de seus resultados. Após isso, a pontuação total da amostragem foi obtida por empresa através da pontuação total de cada uma.

O trabalho usou 08 empresas para amostragem, todas optantes do regime simples nacional, analisando-as entre o período de 2015 à 2017. O total das amostras foi reduzido devido à dificuldade para obter suas demonstrações, uma vez que ela não tem obrigatoriedade de tornarem públicas tais informações. Também foi levada em consideração, para obtenção das demonstrações, a busca por informações confiáveis e que representem a situação patrimonial e financeira das empresas.

Sendo as perguntas propostas adaptadas e baseadas em características qualitativas, logo quanto maior a pontuação auferida pelas empresas, maior a qualidade do lucro divulgado por elas, mostrando assim o quanto é importante e relevante à utilização das características qualitativas como forma de obtenção de um

índice, uma vez que estas características estando presente na demonstração o lucro será reportado com qualidade.

Conclui-se que, das empresas analisadas por meio da aplicação do checklist, todas mantiveram um índice de qualidade aceitável, onde auferiram em sua maioria mais 55% da pontuação máxima do IQIC e quase 70% dos pontos disponíveis em relação às características qualitativas fundamentais, onde a qualidade da informação contábil é representada por essas características.

Uma sugestão para pesquisas futuras é ampliação do estudo em termos de confiabilidade e relevância do lucro reportado; a reformulação das questões para que possa ajudar na mensuração da qualidade do lucro, ambas para empresas do simples nacional.

REFERÊNCIAS

AMORIM, A. D. G. **A mediação da informação contábil sob a ótica da Ciência da Informação**. Orientadora: Nair Yumiko Kobashi. 2007. Tese (Doutorado em Ciência da Informação) Escola de Comunicações e Artes, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

ANTUNES, Gustavo. A. **Empresas estatais federais e empresas do novo mercado da bovespa: um estudo comparativo acerca da qualidade da informação contábil utilizando dados em painel**. Disponível em: http://www.fucape.br/_public/producao_cientifica/2/Gustavo.pdf. Acesso em: mar. 2019.

BRASIL. **Código Civil**. Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002. Institui o código civil. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm. Acesso em: 18 mar. 2019.

_____. **Código Tributário Nacional**. Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006. Dispõe sobre o sistema tributário e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis a União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm. Acesso em: 18 mar. 2019.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **Pronunciamento conceitual básico (R1) para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro**. Disponível em: http://www.cpc.org.br/pdf/CPC00_R1.pdf. Acesso em: mar. 2019.

GABRIEL, Fabiano. **Impacto da adesão às práticas recomendadas de governança corporativa no índice de qualidade da informação contábil**. Orientador: Alexandre Di Miceli da Silveira. 2011. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, Departamento de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011. Disponível em: <http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12136/tde-09022012-195619/pt-br.php>. Acessado em mar.2019.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDÁ, M. F. **Teoria da contabilidade**. São Paulo, Atlas: 1999.

HOLTZ, Luciana; Neto, Alfredo Sarlo. **Efeitos das características do conselho de administração sobre a qualidade da informação contábil no Brasil**. R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 25, n. 66, p. 255-266, set./out./nov./dez. 2014. Disponível em: http://www.scielo.br/pdf/rcf/v25n66/pt_1519-7077-rcf-25-66-0255.pdf. Acesso em: mar. 2019.

IASB - INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARD BOARD. **Normas internacionais de contabilidade 2001**. São Paulo: IBRACON, 2002.

IUDÍCIBUS, S de. **Teoria da contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.
 IUDÍCIBUS, S; MARION, J. C. **Introdução à teoria da contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LEE, Y.W; STRONG, D.M; KALHN, B.K. **AIMQ**: a methodology for information quality assessment. *Information & Management*, v. 40, p. 133-146, 2002.

LOPES, A; MARTINS, E. **Teoria da contabilidade**: uma nova abordagem. São Paulo: Editora Atlas S.A. 2005.

LUNELLI, Reinaldo Luiz. **Qualidade das Informações Contábeis**. Disponível em: <http://www.portaldecontabilidade.com.br/tematicas/qualidade-informacoes-contabeis.htm>. Acesso em: fev. 2019.

MARTINS, P. L.; MELO, B. M.; QUEIROZ, D. L.; SILVA e SOUZA, M.; BORGES, R. de O. Tecnologia e sistemas de informação e suas influências na gestão e contabilidade. IX SEGeT 2012. **Anais[...]** Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologia, Rio de Janeiro, 2012.

MARTINS, V. G. *et al.* Níveis diferenciados de governança corporativa e a qualidade da informação contábil durante o processo de convergência as normas internacionais de contabilidade. **ConTexto**, Porto Alegre, v. 14, n. 27, p. 23-42, maio/ago. 2014. Disponível em: http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/38907/pdf_25. Acesso em: abr. 2019.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**: um guia prático para acompanhamento da disciplina e elaboração de trabalhos monográficos. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Antônio Gonçalves de; *et al.* A utilização das Informações geradas pelo Sistema de Informação Contábil como subsídio aos processos Administrativos nas Pequenas Empresas. **Rev. FAE**, Curitiba, v.3, n.3, p.3-12, set./dez. 2000. Disponível em: http://sottili.xpg.uol.com.br/publicacoes/pdf/revista_da_fae/fae_v3_n3/a_utilizacao_das_informacoes.pdf. Acesso em: fev. 2019.

SEBRAE. **Perfil dos Pequenos Negócios**, 2017. Disponível em: <https://datasebrae.com.br/perfil-dos-pequenos-negocios>. Acesso em: mar. 2019.